

El Tribunal Supremo establece la referencia para interpretar el conjunto de incentivos que conforma la Deducción por Inversiones en Canarias



Abril 2024

¿Hablamos?

Héctor Ortega García

Director en PwC Tax & Legal
en Canarias

hector.ortega.garcia@pwc.com

El Tribunal Supremo ha establecido, mediante la sentencia 605/2024 emitida el pasado 10 de abril, y que resuelve el Recurso de Casación 1299/2022, cuál es el marco de referencia en virtud del cual ha de interpretarse el conjunto de incentivos conocido como “Deducción por Inversiones en Canarias”, concretamente en lo relativo a la modalidad “Deducción por Activo Fijo Nuevo”. Y este no es otro que la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, lo que supone despejar las dudas acerca de la posible consideración de la Ley 43/1995 como tal marco de referencia.

Antes de abordar las consecuencias prácticas que se derivan de esta sentencia, expondremos, someramente, en qué consiste la Deducción por Inversiones en Canarias.

Quizás ha contribuido a la extensión de un uso incorrecto de este término que su acrónimo (DIC) guarde cierta similitud fonética con el acrónimo de la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC), además del hecho de que los dos incentivos, dirigidos en ambos casos a fomentar la realización de inversiones en Canarias supongan, con el tipo general de gravamen actualmente en vigor, un ahorro fiscal equivalente para el

contribuyente. Este uso induce a pensar que la DIC consiste en un único incentivo, consistente en la generación de una deducción en cuota por importe del 25% del coste de adquisición de los activos fijos adquiridos y afectos al desarrollo de una actividad económica sita en Canarias.

Al contrario, bajo esta denominación encontramos una amplia pluralidad de incentivos fiscales, concretamente todos los que se encontraban en vigor en la Ley 61/1978, y que abarcan la propia Deducción por Activo Fijo Nuevo pero también las deducciones por I+D+i, la Deducción por Producciones Cinematográficas y otras.

Así, el incentivo se concreta en una mejora de los incentivos fiscales disponibles en aquel momento en el resto del territorio de régimen general, cuyas deducciones, partiendo de la misma normativa, se ven incrementadas en un 80% con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales. Simplificando mucho, si la deducción prevista en la Ley 61/1978 para los contribuyentes que realizasen una inversión en activos fijos ascendía en otros territorios al 5% (hace ya tiempo que se encuentra derogada), en Canarias la misma deducción



Entre las consecuencias más destacadas radica el hecho de que la deducción podrá generarse desde que se encuentre en condiciones de generar ingresos (activación contable), así como que su límite de aplicación ascenderá al 70% de la cuota del ejercicio”.

asciende al 25%. Un incremento similar se previó para los límites en cuota (esto es, la cuantía de la cuota que podía ser eliminada mediante la aplicación de la deducción), y que en Canarias debían ser superiores a los disponibles en otros territorios en un 80% con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. Esto puede suponer la anulación completa de la cuota, mediante la compaginación de los límites aplicables a las inversiones generadas.

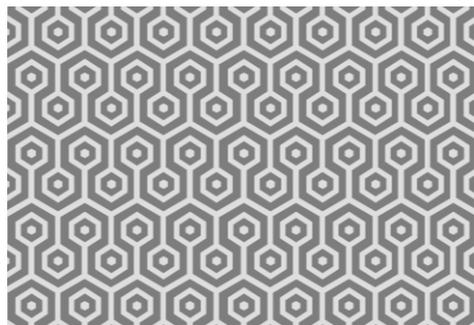
Y tan importante como lo anterior es el hecho de que el legislador previó expresamente (Disposición Transitoria Cuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias) que la supresión del Régimen General de Deducción por Inversiones previsto en la Ley 61/1978 no impediría la aplicación de este régimen mejorado en Canarias en tanto en cuanto no se aprobase un “sistema sustitutorio equivalente”. Esto explica que en Canarias puedan aplicarse incentivos actualmente disponibles en el resto de España, con el incremento antes señalado, pero también incentivos que, como la propia Deducción por Activo Fijo Nuevo, ya no se encuentran en vigor fuera de Canarias.

Y aquí es donde despliega sus efectos la Sentencia 605/2024, que viene a casar la interpretación que ha de darse a este conjunto de preceptos con un origen tan antiguo, y concretamente a si se ha aprobado o no un “sistema sustitutorio equivalente”. La cuestión no es baladí, ya que considerar que, efectivamente, durante este largo período de tiempo se ha aprobado un “sistema sustitutorio equivalente” al de la Ley 61/1978 supondría analizar la aplicabilidad de la DIC a la luz de la normativa reguladora

del mismo, y no a la luz de la mencionada Ley 61/1978, lo cual implicaría relevantes consecuencias prácticas.

Concretamente, la Inspección venía considerando que la aprobación de la Disposición Adicional 12ª de la Ley 43/1995, prevista para la Deducción por Activo Fijo Nuevo, con efectos limitados a los períodos impositivos iniciados en 1996, venía a suponer la entrada en vigor de dicho “sistema sustitutorio equivalente”. Algo que ahora descartado el Tribunal Supremo, fundamentando su decisión en una interpretación literal de la propia normativa aplicable, que además refuerza con su interpretación de la que considera es la intención del legislador, el cual viene a establecer, siguiendo los términos de la Sentencia, un “blindaje del régimen de deducción por Inversiones en Canarias”, con la voluntad de “preservar en el tiempo dicho régimen fiscal”. Todo ello a pesar, como señala el propio Tribunal Supremo, de que “la técnica jurídica para mantener su vigencia es deficiente y generadora de inseguridad jurídica”.

Las consecuencias de esta Sentencia no son irrelevantes. Principalmente, que el reconocimiento del derecho a la deducción se establece en el momento de la entrada en funcionamiento de la inversión (esto es, cuando este en condiciones de producir ingresos) y no el de su adquisición o puesta a disposición, como hasta ahora venía considerando la Inspección, lo que permite generar la deducción con antelación. Opcionalmente y de forma alternativa, podría reconocerse cuando se realicen los pagos, si el plazo desde el encargo hasta la recepción del elemento es superior a 2 años o si media un plazo de pago superior a 2 años.



Además, y aunque la sentencia no lo señala expresamente, una consecuencia lógica es que el límite de aplicación de las deducciones en cuota líquida del ejercicio (esto es, no la procedente de ejercicios anteriores, que ya resultaba pacífico que ascendía al 70%) se eleva del 50% al 70 % de la misma.

Asimismo, entre el contenido no tan positivo para los contribuyentes radica el hecho de que se consagra la interpretación de que no cabe generar la deducción con activos afectos a la actividad de arrendamiento cuando los arrendatarios son vinculados al arrendador, así como la confirmación de que la base de deducción comprende la

totalidad de la contraprestación convenida con exclusión de los intereses, impuestos estatales indirectos y sus recargos, mientras que hasta ahora se consideraba como base el coste de adquisición del activo de acuerdo con la normativa contable.

En definitiva, habrá que estar atentos a futuras sentencias, que previsiblemente seguirán la misma línea que ahora establecido el Tribunal Supremo a la hora de considerar cuál es el marco de referencia a la luz del cual debe interpretarse el conjunto de incentivos de la Deducción por Inversiones en Canarias.